
IV. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ

УДК 657:006.032

РОЛЬ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ УНІФІКАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА МІЖНАРОДНОМУ РІВНІ ТА ДОСВІД ЇХ ЗАСТОСУВАННЯ

**М. О. Любимов, кандидат економічних наук;
С. І. Мельник, кандидат економічних наук**

Важливим атрибутом сьогодення є економічна інтеграція, подальша інтернаціоналізація економічних відносин у рамках міжнародної економічної спільноти. Слід зазначити, що поглиблення цих процесів тісно пов'язане з глобалізацією економічного простору та інформаційних технологій, фінансових ринків, концентрацією та централізацією капіталу, розвитком всесвітнього ринку інвестицій, формуванням відкритої економіки, стратегічним призначенням якої є сприяння диверсифікації, підвищенню ефективності та конкурентоспроможності.

За цих умов у світовій обліковій практиці особливої актуальності набуває проблема уніфікації інформаційних і облікових систем, порядку надання високоякісної, прозорої, зрозумілої, зіставної фінансової інформації про діяльність суб'єктів господарювання у всьому світі.

Запорукою успішних партнерських відносин на міжнародному рівні є те, щоб мову біз-

несу, якою є бухгалтерський облік, розуміли бізнесмени різних країн.

Розв'язання проблеми уніфікації бухгалтерського обліку на міжнародному рівні можливе за умови усунення відмінностей у підходах до змісту фінансової звітності в різних країнах. Ці відмінності зумовлені соціальними, економічними, юридичними, політичними та іншими чинниками кожної країни і значно ускладнюють аналіз інформації та прийняття рішень в умовах глобалізації економіки. Світовий досвід засвідчує, що серед підходів, спрямованих на забезпечення зіставності та зрозумілості фінансових звітності, яка є важливим засобом міжнародної комунікації, найбільшу популярність мають два способи уніфікації бухгалтерського обліку: гармонізація і стандартизація. На думку російських учених О. М. Островського та В. В. Ковальова [5], ідея гармонізації різних систем бухгалтерського обліку реалізовується в рамках європейського співтовариства. Суть її полягає в

тому, що в кожній країні може існувати національна система бухгалтерського обліку і стандарти, які її регулюють. Проте ці стандарти не повинні суперечити подібним стандартам у країнах-членах ЄС, тобто вони повинні бути в гармонії один з одним.

Ідея стандартизації бухгалтерського обліку на міжнародному рівні реалізується в рамках уніфікації обліку, яку здійснює Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в процесі розробки й оприлюднення Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності. Суть цього підходу полягає у розробці уніфікованого набору стандартів, які можуть бути застосовані у будь-якій ситуації у будь-якій країні світу. Потреба у створенні єдиних міжнародних стандартів виникла у зв'язку з пошуками інвесторами об'єктів інвестування у всьому світі, об'єднанням підприємств, які знаходяться у різних країнах світу; удосконаленням аналізу інформації та прийняття рішень унаслідок відмінностей у підходах до змісту фінансових звітів і системах бухгалтерського обліку, а також бажанням компаній отримати кредити з мінімальними відсотками у будь-якій країні та у Світовому банку.

Метою статті є дослідження ролі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в забезпеченні уніфікації бухгалтерського обліку на міжнародному рівні та критичний аналіз досвіду їх застосування.

Застосування Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності дасть змогу забезпечити однозначне розуміння фінансової звітності на міжнародному рівні, високий рівень довіри до фінансових звітів з боку бізнесменів різних країн світу; розширення можливостей залучення іноземних інвесторів у економіку будь-якої країни; поглиблення міжнародної кооперації у сфері бухгалтерського обліку; створення бази для розробки національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також збереження коштів на їх розробку і узгодження.

Для розуміння і практичного застосування Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності важливе значення

має їхня концептуальна основа. Вона містить виклад концепцій, на яких ґрунтується фінансова звітність загального призначення.

Крім того, для вирішення проблеми практичного застосування стандартів Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку видає інтерпретації відповідних положень діючих стандартів і їх Концептуальної основи. Таким чином, методологія бухгалтерського обліку за Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО) та Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) визначається безпосередньо МСБО та МСФЗ, їхнього Концептуальною основою, а також інтерпретаціями.

Отже, узагальнення раніше зазначеного підтверджує, що запорукою підвищення ефективності процесів глобалізації економічних відносин на міжнародному рівні, фундаментом довіри інвесторів до економічної інформації є впровадження в облікову практику країн світу Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), які визначають загальні правила та процедури ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності з метою забезпечення користувачів надійною, корисною інформацією для прийняття ними економічних рішень, направлених на диверсифікацію економіки та фінансову стабільність.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності мають характер рекомендацій, вони не домінують над національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Але, якщо фінансові звіти призначені не тільки для внутрішнього використання, а й для акціонерів, кредиторів, широкої громадськості, вони мають відповідати МСФЗ.

МСБО і МСФЗ широко використовуються в усьому світі. Застосування МСФЗ і МСБО актуальне для банків, бізнесу та тих, хто працює, або бажає працювати прозоро, зрозуміло, як у своїй країні, так і на міжнародній арені.

В Україні ця проблема набула особливої актуальності завдяки активізації стратегічного курсу нашої держави на інтеграцію зі світовим економічним простором, залучення іноземних інвестицій, формування відкритої економіки, пов'язаної з виходом вітчизня-

них підприємств на зовнішні ринки. Упровадження МСБО і МСФЗ у вітчизняну облікову практику було передбачено Програмою реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженою Постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 р. № 1706. На виконання зазначеної Програми був прийнятий Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 р., План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р., затверджені і введені в дію Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (35).

У подальшому з метою активізації процесів реформування системи бухгалтерського обліку і застосування міжнародних стандартів в Україні для забезпечення відкритості, прозорості фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2007 р. № 911-Р була схвалена Стратегія застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні.

Наступним кроком на шляху впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності у вітчизняну облікову практику стало прийняття ВРУ Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 12.05.2011 р. № 3332-VI, згідно з яким публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які проводять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, повинні складати з 1.01.2012 р. фінансову звітність і консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами.

Високоякісні стандарти фінансової звітності є фундаментом довіри інвесторів до економічної інформації, яка надається користувачам, і сприяють економічному зростанню та фінансовій стабільності країн світу.

Розробку МСФЗ для підприємницьких структур займається Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Ця міжнародна

організація була створена 29 червня 1973 р. у рамках Організації Об'єднаних Націй з метою усунення неузгодженостей в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності на міжнародному рівні – Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. У його створенні взяли участь професійні бухгалтерські організації Австралії, Великої Британії, Ірландії, Канади, Нідерландів, Німеччини, Мексики, США, Франції та Японії (10 країн).

Це неурядова неприбуткова організація. Нині до складу цієї міжнародної організації входять 155 професійних бухгалтерських організацій з майже 120 країн світу, які представляють понад 2,5 млн бухгалтерів, зайнятих публічною практикою. Згідно з Конституцією КМСБО, його основні завдання полягали у розробці на потребу суспільства стандартів бухгалтерського обліку, яких слід дотримуватися при складанні фінансової звітності; сприятти розповсюдженню та прийняттю їх у всіх країнах світу; спрямуванні зусиль на вдосконалення та уніфікацію бухгалтерського обліку на міжнародному рівні.

У травні 2000 р. був прийнятий новий Статут цієї організації, згідно з яким було скасоване індивідуальне членство, а в квітні 2001 р. Комітет перейменовано в Раду з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО) – International Accounting Standards Board (IASB).

Згідно з новим Статутом, РМСБО виконує такі завдання:

- розробляє єдину систему високоякісних, зрозумілих і глобальних стандартів бухгалтерського обліку, які б забезпечили розкриття у фінансовій звітності якісної, прозорої і зрівняної інформації для прийняття об'єктивних економічних рішень;
- сприяє поширенню та забезпеченню суворого дотримання міжнародних стандартів у всіх країнах світу;
- забезпечує максимальне зближення національних стандартів бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами для найбільш оптимального вирішення проблем бухгалтерського обліку та фінансової звітності на міжнародному рівні.

Нові завдання РМСБО орієнтовані на забезпечення практичного застосування міжнародних стандартів і їхню конвергенцію з національними системами бухгалтерського обліку різних країн світу.

Організаційну структуру Ради з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку подано на рис. 1.

За період діяльності КМСБО розробив і оприлюднив 41 Міжнародний стандарт бух-

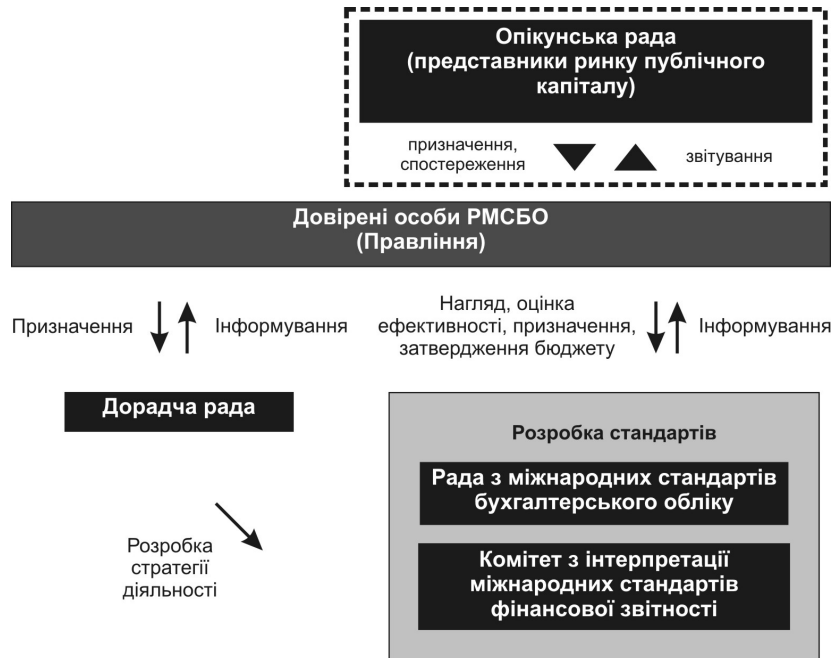


Рис. 1. Організаційна структура РМСБО

галтерського обліку (International Accounting Standards – IAS), з яких сьогодні діють 29. З огляду на те, що стандарти бухгалтерського обліку визначають методи оцінки і підходи до подання інформації у фінансовій звітності, після реорганізації у 2001 р. РМСБО перейменувала стандарти з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) у Міжнародні стандарти фінансової звітності – МСФЗ (International Financial Reporting Standards – IFRS).

Перший Міжнародний стандарт фінансової звітності (IFRS 1) був затверджений 19 червня 2003 р. і набрав чинності з 1 січня 2004 р. Одночасно раніше випущені стандарти зберігають свою назву (МСБО) і замінюватимуться на МСФЗ поступово.

Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку постійно працює над удосконаленням міжнародних стандартів. Поточною програмою діяльності РМСБО передбачено розробку нових і перегляд існуючих Міжна-

родних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Разом з тим слід мати на увазі, що питаннями уніфікації фінансової звітності в державному секторі займається Міжнародна федерація бухгалтерів (створена 7 жовтня 1977 р. у Мюнхені на XI Міжнародному конгресі бухгалтерів). У її складі функціонують Рада з Міжнародних стандартів аудиту та підтвердження звітності, Рада з Міжнародних стандартів професійної етики для бухгалтерів, Рада з Міжнародних стандартів професійної освіти у сфері бухгалтерського обліку, Рада зі стандартів бухгалтерського обліку для державного сектора.

Забезпечення застосування МСФЗ є важливою складовою реформ з модернізації національної економіки кожної країни.

Перехід на міжнародні стандарти зумовлений необхідністю забезпечення високого рівня конкурентоспроможності національної економіки, створення умов для стабільного економічного росту та поліпшення добробу-

ту населення і сприяє підвищенню прозорості та достовірності фінансової звітності, а також рівня довіри до неї вітчизняних та іноземних інвесторів.

МСФЗ дозволені для застосування у 25 країнах світу, обов'язкові для застосування всіма вітчизняними підприємствами у 91 країні світу, обов'язкові для застосування деякими вітчизняними підприємствами у 6 країнах світу.

Процес розробки міжнародних стандартів (рис. 2) залежить від складності питань, що розглядаються. Тому РМСБО може приймати рішення про додаткові консультації або випуск кількох проектів для обговорення в процесі розробки МСФЗ.

Така організація розробки МСФЗ забезпечує високу якість стандартів, а залучення зацікавлених осіб до процесу обговорення їх



Рис. 2. Етапи розробки міжнародних стандартів фінансової звітності

проектів сприяє прийнятності МСФЗ для тих, хто складає фінансові звіти, та для користувачів звітності.

У передмові до МСБО і МСФЗ наголошується, що ні РМСБО, ні фахові організації бухгалтерів не мають повноважень вводити в дію міжнародні стандарти або вимагати відповідності законодавства будь-якої країни їх положенням.

МСБО та МСФЗ не є домінуючими над законодавчими актами, що регулюють складання фінансової звітності у певній країні. Тому впровадження МСБО та МСФЗ здійснюється передусім зусиллями членів РМСБО шляхом переконання урядів країн та органів, які розробляють національні стандарти та контролюють ринки цінних паперів, представників ділових кіл дотримуватися МСБО та МСФЗ при складанні фінансових звітів. Застосування МСБО та МСФЗ у обліковій практиці країн світу сприятиме уніфікації фінансової звітності на міжнародному рівні.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності використовуються:

- як основа національних вимог до бухгалтерського обліку у багатьох країнах світу;
- як міжнародний базовий підхід у тих країнах, які розробляють свої національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку;
- фондовими біржами та регулюючими органами, які вимагають або дозволяють іноземним емітентам подавати фінансові звіти згідно з МСБО та МСФЗ;
- національними органами, такими як Європейська комісія;
- Світовим банком, який вимагає від позичальників подання фінансової звітності згідно з МСБО та МСФЗ;
- дедалі більшою кількістю підприємств.

У 2012 р. прогнозувалось застосування МСФЗ у більш ніж 150 країнах світу, а також реалізація широкої програми щодо зближення МСФЗ зі стандартами GAAP (США).

Отже, МСФЗ є динамічною системою, яка спрямована на уніфікацію принципів і методів визнання, оцінки та розкриття інформації у фінансовій звітності на основі зближення (конвергенції) зі стандартами бухгалтерського обліку США (GAAP) і орієнтована на потреби ринків капіталу.

При цьому сферу обов'язкового застосування МСФЗ на рівні окремих юридичних осіб необхідно досліджувати.

Слід зазначити, що існуючі розбіжності між МСФЗ і стандартами фінансового обліку США (GAAP) призводять до додаткових витрат зарубіжних лістингових компаній, пов'язаних із узгодженням своїх фінансових звітів із вимогами розкриття інформації на фондових біржах США. Наприклад, кожна з 250 європейських компаній, акції яких знаходяться в лістингу на фондових біржах США, витрачають 5–10 млн дол. щорічно для узгодження з US GAAP.

Отже, наявність двох впливових систем світових стандартів (МСФЗ і US GAAP) значно ускладнює процес уніфікації бухгалтерського обліку на міжнародному рівні. У зв'язку з цим у жовтні 2002 р. представники РМСБО і Ради зі стандартів бухгалтерського обліку США на зустрічі у м. Норволк уклали меморандум про взаєморозуміння.

ЛІТЕРАТУРА

1. Войнаренко М. П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту : навч. посіб. / Войнаренко М. П., Пономарьова Н. А., Замазій О. В. – К. : Центр навч. л-ри, 2010. – 485 с.
2. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами : практ. посіб. / Голов С. Ф., Костюченко В. М. – К. : Лібра, 2004. – 880 с.
3. Мельник С. І. Облік за міжнародними стандартами: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни за кредитно-модульною системою організації навчального процесу / С. І. Мельник, М. О. Любимов. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 221 с.
4. Губачова О. М. Облік у зарубіжних країнах : підручник / Губачова О. М., Мельник С. І. – К. : Центр навч. л-ри, 2012. – 400 с.
5. Міжнародні стандарти освіти для професійних бухгалтерів / пер. з англ. за ред. Н. Непийводи. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2004. – 78 с.
6. Островский О. М. Интеграция России в международное бухгалтерское сообщество / О. М. Островский, В. В. Ковалев // Бухгалтерский учет. – 2002. – № 5. – С. 73–78.
7. Міжнародні стандарти фінансової звітності (версія перекладу українською мовою, 2011 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>. – Назва з екрана.

УДК 657:33.025.12:347.77

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

В. І. Лазуренко, кандидат економічних наук

В. Ю. Захарченко, кандидат наук з державного управління

Аналіз результатів роботи ОВС по боротьбі з правопорушеннями у сфері інтелектуальної власності свідчить про наявність нагальних проблем, які необхідно розв'язувати. На сьогодні в Україні створено достатню нормативно-правову базу, що дає можливість викорис-

товувати об'єкти інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи в господарській діяльності підприємства. Однак через новизну нематеріальних активів як об'єкта господарської діяльності в Україні у підприємства виникають труднощі в процесі їх бухгалтер-